



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO TOCANTINS

RESOLUÇÃO Nº 538/2023-PLENO

- 1. Processo nº:** 1713/2023
1.1. Apenso(s) 4582/2023
2. Classe/Assunto: 3.CONSULTA
 5.CONSULTA - ACERCA DE DESPESAS COM CONTRATAÇÕES DE MÉDICO, ADVOGADO E CONTADOR CONTABILIZAM COMO GASTOS COM PESSOAL, INTEGRANDO O TETO DA LRF.
3. Responsável(eis): NAO INFORMADO
4. Interessado(s): ASSOCIACAO TOCANTINENSE DE MUNICIPIOS - CNPJ: 26752139000185
5. Consulente: CLAYTON PAULO RODRIGUES - CPF: 49359428353
6. Origem: PREFEITURA MUNICIPAL DE NAZARÉ
7. Relator: Conselheiro JOSÉ WAGNER PRAXEDES
8. Distribuição: 3ª RELATORIA
9. Representante do MPC: Procurador(a) OZIEL PEREIRA DOS SANTOS

EMENTA: CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. CONSULTA. CÔMPUTO NO LIMITE DE PESSOAL (ART. 18 DA LRF). DÚVIDAS NA INTERPRETAÇÃO E APLICAÇÃO DE DISPOSITIVOS LEGAIS. TERCEIRIZAÇÃO. EXECUÇÃO INDIRETA. INCLUSÃO NA FOLHA DE PAGAMENTO. DESPESAS COM TERCEIRIZAÇÃO EMPREGADA EM ATIVIDADE-FIM DA INSTITUIÇÃO. SERVIÇOS QUE SEJAM INERENTES ÀS CATEGORIAS FUNCIONAIS ABRANGIDAS PELO PLANO DE CARGOS DO MUNICÍPIO. DEVEM SER INCLUÍDOS NO CÁLCULO DA DESPESA COM PESSOAL. TRANSIÇÃO. ART. 15 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 178/2021. CONHECIMENTO. RESPONDER A CONSULTA.

10. DECISÃO: VISTOS, discutidos e relatados os presentes autos que tratam de consultas formuladas pelos Prefeitos Municipais de Nazaré e Tocantinópolis.

Considerando que que não é possível a contratação de serviços que sejam inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos do município (atividades-fim).

Considerando as manifestações do Área Técnica e do Ministério Público de Contas.

Considerando a intervenção da Associação Tocantinense de Municípios.

Considerando, finalmente, os argumentos e a fundamentação constante do Voto do Conselheiro Relator.

RESOLVEM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, reunidos em Sessão Plenária, diante das razões expostas pelo Relator, com fundamento no art. 1º, inciso XIX e § 5º, da Lei Estadual nº 1.284/2001 c/c art. 151 e 152 do Regimento Interno do TCE:

10.1. **Conhecer** das Consultas formuladas pelos Prefeitos de Nazaré e de Tocantinópolis, em conformidade com o art. 150, incisos I a V, e § 3º do Regimento Interno deste Tribunal, por se tratar de matéria de competência desta Corte de Contas.

10.2. **Responder** aos consulentes nos seguintes termos:

10.3. Questão 1: *uma Câmara Municipal, com subsídio dos vereadores aquém do limite constitucional – dado pelo art. 29, VI, “a” da Constituição Federal; que possui estrutura reduzida de quadro de pessoal; não conta com os cargos de contador e procurador jurídico em sua estrutura vigente,*

não podendo promover suas criações por vedação expressa do artigo 8º da Lei Complementar Federal 173/2020; poderia providenciar a contratação de pessoa jurídica para prestação de serviços de assessoria contábil e jurídica sem que tais despesas computem no limite de gastos com folha de pagamento estabelecido pelo art. 29-A, I, da Constituição Federal?

10.3.1. Este questionamento já foi analisado e respondido anteriormente por esta Corte de Contas (Resoluções nº 127/2018 e 1056/2021). Assim, mantenho a resposta já manifestada, posto que está de acordo com a legislação e o entendimento dos Tribunais de Contas, conforme detalhado no voto. Confira:

Deve ser incluído no total da folha de pagamento, de acordo com o limite estabelecido no art. 29-A, § 1º, da CF, e, nos termos do art. 18 da Lei Complementar nº. 101/2000, os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos, sendo estes contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal", conforme § 1º do art. 18, da LRF.

As atividades de assessoria jurídica e contábil são de natureza permanente e não acessória, portanto, mesmo não constando os citados cargos no Plano de Cargos e Salários do Legislativo Municipal, considera-se a ocorrência, de forma indireta, de terceirização de mão de obra. Nesses casos, as despesas são consideradas como despesa com pessoal, conforme o art. 18, da LRF.

10.4. Questão 2: *para fins legais de contabilização de tais despesas, haveria distinção entre os conceitos de despesas com folha de pagamento (art. 29-A, I, da Constituição Federal) e despesa total com pessoal (art. 18, §1º, da Lei Complementar 101/2000)?*

10.4.1. O termo "folha de pagamento", conforme especificado no artigo 29-A, parágrafo 1º, da Constituição Federal, tem um significado mais limitado quando comparado ao termo "despesa total com pessoal", que é definido no artigo 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). O termo "despesa total com pessoal" possui uma amplitude maior. Ele engloba tanto o conceito de "folha de pagamento", como também todas as despesas e obrigações adicionais derivadas dela, incluindo os encargos patronais.

10.5. Questão 3: *as contratações de pessoas físicas e pessoas jurídicas para prestação de serviços, atividade meio e ou atividade fim, designam a mesma classificação contábil?*

10.5.1. Independentemente da natureza da pessoa (física ou jurídica), a classificação contábil e a inclusão do gasto dentro do cômputo da despesa total com pessoal (art. 18, § 1º, da LRF) irá depender das características da contratação. Registre-se ainda, que a Resolução nº 1.056/2021 desta Corte de Contas respondeu objetivamente que não ofenderia o princípio da legalidade estrita a escrituração como "outras despesas com pessoal" da despesa com a contratação de profissionais através de pessoa jurídica.

10.5.2. Quanto aos critérios a serem observados para realizar este cálculo, tal tema já foi analisado e respondido anteriormente por esta Corte de Contas (Resolução nº 6/2020). Assim, mantenho a resposta já manifestada, posto que está de acordo com a legislação e o entendimento dos Tribunais de Contas, conforme detalhado no voto. Confira:

Não são consideradas no bojo das despesas com pessoal as terceirizações que se destinem à execução indireta de atividades que, simultaneamente: a) sejam acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade (atividades-meio); b) não sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas por plano de cargos do quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário, ou seja, relativas a cargo ou categoria extintos, total ou parcialmente; e c) não caracterizem relação direta de emprego.

As despesas relativas à mão de obra, constantes dos contratos de terceirização, empregada em atividade-fim da instituição ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal, ou seja, os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição

de servidores e empregados públicos, devem ser inclusos no cálculo da despesa com pessoal por força do §1º do art. 18 da LRF.

10.6. Questões 4 e 5: *sendo afirmativa a questão anterior, a pessoa jurídica será enquadrada nos gastos com pessoal, contudo, como dar-se-á o recolhimento dos tributos de natureza previdenciária e trabalhista? Haja vista que, a pessoa jurídica faz contabilização privada e própria e o Município, dentro da classificação gastos com pessoal, também procederá com o recolhimento. A distinção entre pessoa física e jurídica patrocinada pelo Direito Civil e implicitamente disposta na Constituição (artigo 37, I e II c/c artigo 169) não se aplica na legislação e doutrina do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins?*

10.6.1. O art. 18, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, definiu que os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal". O objetivo dessa regra é estabelecer limites para garantir a saúde financeira dos entes subnacionais e evitar o endividamento excessivo, contribuindo para a estabilidade econômica do país.

10.6.2. O atendimento dessa regra não afasta ou isenta o cumprimento das demais normas aplicáveis aos contratos administrativos, incluindo a legislação previdenciária e trabalhista, que deve ser observada conforme prescrita na legislação específica.

10.7. Questões 6 e 7: *o Município que não dispõe em sua estrutura administrativa e plano de cargos, carreira e salários os cargos de médico, advogado e contador e realizam a contratação através de licitação, podem classificar tais despesas no elemento de despesa "35 – Serviços de Consultoria" ou "39 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica"? vii) A contratação dos profissionais de contabilidade, advocacia e medicina, como pessoa física, para ocupação de cargos não previstos na estrutura administrativa, poderá ser classificado no elemento de despesa "35 – Serviços de Consultoria" ou "36 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoas Físicas"?*

10.7.1. A resposta para a classificação contábil está expressa no Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional (13ª edição), cujo teor é validado pela doutrina e jurisprudência das cortes de contas, conforme detalhado no voto. Vejamos:

As despesas relativas à mão de obra, constantes dos contratos de terceirização, empregada em atividade-fim da instituição ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal, serão classificadas no grupo de despesa 3 – Outras Despesas Correntes, Elemento de Despesa 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização. Essas despesas devem ser incluídas no cálculo da despesa com pessoal por força do §1º do art. 18 da LRF.

O Elemento de Despesa 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização é definido como "Despesas orçamentárias relativas a salários e demais encargos de agentes terceirizados contratados em substituição de mão de obra de servidores ou empregados públicos, bem como quaisquer outras formas de remuneração por contratação de serviços de mão de obra terceirizada, de acordo com o art. 18, § 1º, da Lei Complementar nº 101, de 2000, computadas para fins de limites da despesa total com pessoal previstos no art. 19 dessa Lei."

10.7.2. Não é possível elaborar uma lista exaustiva das funções que são desempenhadas na administração pública, cujos gastos devem obrigatoriamente ser incluídos no computo com a despesa total de pessoal, mas na Resolução nº 1056/2021 deste Tribunal, foi estabelecido expressamente que as atividades de assessoria jurídica e contábil são de natureza permanente e não acessória, portanto, mesmo não constando os citados cargos no Plano de Cargos e Salários, considera-se a ocorrência, de forma indireta, de terceirização de mão de obra. Nesses casos, os gastos são considerados como despesa com pessoal, conforme o art. 18, da LRF.

10.8. Questão 8: *os contratos administrativos de consultoria e prestação de serviços integram a base de cálculo da Despesa Bruta com Pessoal? E, integram o percentual do artigo 18 da LRF?*

10.8.1. A 13ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais, da Secretaria do Tesouro Nacional, dispõe que os gastos com empresas de consultoria devem ser, em geral, classificados no grupo “Outras Despesas Correntes”, no Elemento “35 – Serviços de Consultorias”, portanto, não integrante dos gastos com pessoal. No entanto, deve-se atentar para possíveis equívocos referentes à contratação de empresas de consultoria que embutem a contratação de pessoal que substitui servidor ou empregado público. Nestes casos, tal dispêndio deverá compor a despesa bruta com pessoal e ser regularmente registrada no Elemento 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização. Recomenda-se que os serviços de consultoria somente sejam contratados para execução de atividades que comprovadamente não possam ser desempenhadas por servidores ou empregados da administração pública, no âmbito do respectivo órgão ou entidade.

10.9. Questões apresentadas pelo Prefeito de Tocantinópolis:

a. O prazo concedido pelo art. 15 da LC n. 178/2021, citada na Resolução 1056/2021, que possuía como plano de fundo exclusivamente a promoção do equilíbrio fiscal decorrente da crise humanitária causada pela pandemia da COVID-19, pode ser considerado o regime de transição de que trata o art. 23 da LINDB, no que diz respeito às novas orientações quanto à classificação das despesas decorrentes dos contratos com pessoas jurídicas para prestação de serviços de assessoria jurídica e contábil e da contratação de serviços médicos, de enfermagem, odontológicos e de serviços social no elemento de despesa “Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização”, conforme determinado nas Resoluções 127/2018, 144/2020 e 1056/2021?

b. Nos termos do art. 23 da LINDB, o qual impõe a criação de regime de transição para aplicação de orientação nova acerca de norma objeto de prática administrativa reiterada, e tendo em vista a similitude dos efeitos das Resoluções Plenárias n. 144/2020 e 1056/2021, é possível a adoção do mesmo regime de transição adotado na EC 127/2022 (art. 2º, que alterou o art. 38, § 2º, dos ADCT) para computar as despesas decorrentes dos contratos com pessoas jurídicas para prestação de serviços de assessoria jurídica e contábil e da contratação de serviços médicos, de enfermagem, odontológicos e de serviços social no elemento de despesa “Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização”? Ou seja:

I - até o fim do exercício financeiro subsequente ao da publicação da Resolução da presente consulta, não serão contabilizadas para esses limites;

II - no segundo exercício financeiro subsequente ao da publicação da Resolução da presente consulta, serão deduzidas em 90% (noventa por cento) do seu valor;

III - entre o terceiro e o décimo segundo exercício financeiro subsequente ao da publicação da Resolução da presente consulta, a dedução de que trata o inciso II será reduzida anualmente na proporção de 10% (dez por cento) de seu valor.

10.9.1. O art. 15 da Lei Complementar nº 178/2021 criou uma regra de transição para calcular a despesa total com pessoal. Vejamos a redação do dispositivo:

Art. 15. O Poder ou órgão cuja despesa total com pessoal ao término do exercício financeiro da publicação desta Lei Complementar estiver acima de seu respectivo limite estabelecido no art. 20 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, deverá eliminar o excesso à razão de, pelo menos, 10% (dez por cento) a cada exercício a partir de 2023, por meio da adoção, entre outras, das medidas previstas nos arts. 22 e 23 daquela Lei Complementar, de forma a se enquadrar no respectivo limite até o término do exercício de 2032.

§ 1º A inobservância do disposto no caput no prazo fixado sujeita o ente às restrições previstas no § 3º do art. 23 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

§ 2º A comprovação acerca do cumprimento da regra de eliminação do excesso de despesas com pessoal prevista no caput deverá ser feita no último quadrimestre de cada exercício, observado o art. 18 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

§ 3º Ficam suspensas as contagens de prazo e as disposições do art. 23 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, no exercício financeiro de publicação desta Lei Complementar.

§ 4º Até o encerramento do prazo a que se refere o caput, será considerado cumprido o disposto no art. 23 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, pelo Poder ou órgão referido no art. 20 daquela Lei Complementar que atender ao estabelecido neste artigo.

10.9.2. Por sua vez, o art. 2º da Emenda Constitucional nº 127/2022, cria uma outra regra de transição para calcular a despesa com pessoal do valor despendido com alguns profissionais da saúde. Vejamos:

O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 38.

§ 1º

§ 2º As despesas com pessoal resultantes do cumprimento do disposto nos §§ 12, 13, 14 e 15 do art. 198 da Constituição Federal serão contabilizadas, para fins dos limites de que trata o art. 169 da Constituição Federal, da seguinte forma:

I - até o fim do exercício financeiro subsequente ao da publicação deste dispositivo, não serão contabilizadas para esses limites;

II - no segundo exercício financeiro subsequente ao da publicação deste dispositivo, serão deduzidas em 90% (noventa por cento) do seu valor;

III - entre o terceiro e o décimo segundo exercício financeiro subsequente ao da publicação deste dispositivo, a dedução de que trata o inciso II deste parágrafo será reduzida anualmente na proporção de 10% (dez por cento) de seu valor." (NR)

"Art. 107.

§ 6º

VI - despesas correntes ou transferências aos fundos de saúde dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, destinadas ao pagamento de despesas com pessoal para cumprimento dos pisos nacionais salariais para o enfermeiro, o técnico de enfermagem, o auxiliar de enfermagem e a parteira, de acordo com os §§ 12, 13, 14 e 15 do art. 198 da Constituição Federal.

10.9.3. Sobre esta questão, alguns pontos se destacam pela relevância e notoriedade, dos quais cito a redução significativa redução do FPM (Fundo de Participação dos Municípios), que afeta especialmente os pequenos municípios, mas também o aumento piso do salário dos professores e de profissionais da saúde, além dos efeitos ainda sentidos da Pandemia do COVID-19 e da inflação.

10.9.4. De fato, as mencionadas leis foram produzidas para gerar uma estabilidade nas contas públicas, de modo a permitir que a situação fosse sendo regularizada ano a ano, impedindo o

descumprimento total das regras da LRF. Ocorre que estas leis possuem escopo limitado e regras muito restritas, que não alcançam a realidade de todos os municípios.

10.9.5. Então, tendo em vista as duas regras de transição citadas acima, entendo que este Tribunal deve modular os efeitos da decisão para considerar que o Poder ou órgão cuja despesa total com pessoal até o final do exercício financeiro de 2023 estiver acima de seu respectivo limite estabelecido no art. 20 da Lei Complementar nº 101/2000 possa utilizar a regra estabelecida no art. 15 da Lei Complementar nº 178/2021 para se enquadrar no respectivo limite até o término do exercício de 2032.

10.9.6. Ressalte-se que este Tribunal irá fiscalizar a contabilização da despesa com pessoal, observando as ações concretas adotadas pela gestão, notadamente a realização de concurso público e a eliminação da terceirização ilegal, bem como a redução anual do percentual estabelecido no art. 15 da Lei Complementar nº 178/2021.

10.10. Determinar que a Secretaria-Geral das Sessões dê ciência aos Consulentes, ATM e todos os gestores municipais (Prefeito e Presidente de Câmara) do Estado do Tocantins, do teor desta Resolução, bem como do Relatório e Voto que a fundamentam;

10.11. Determinar a publicação desta Decisão no Boletim Oficial deste Sodalício, para que surtam os efeitos legais necessários;

10.12. Encaminhar cópia da decisão à Diretoria Geral de Controle Externo para as anotações necessárias.

10.13. Após a adoção das medidas necessárias, sejam os presentes autos remetidos à Coordenadoria de Protocolo Geral para as providências de mister.

Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, Sala das Sessões, em Palmas, Capital do Estado, aos dias 30 do mês de agosto de 2023 .



Documento assinado eletronicamente por:

ANDRE LUIZ DE MATOS GONCALVES, PRESIDENTE (A), em 31/08/2023 às 14:51:43, conforme art. 18, da Instrução Normativa TCE/TO N° 01/2012.

JOSE WAGNER PRAXEDES, RELATOR (A), em 30/08/2023 às 16:48:07, conforme art. 18, da Instrução Normativa TCE/TO N° 01/2012.

OZIEL PEREIRA DOS SANTOS, PROCURADOR (A) GERAL DE CONTAS, em 30/08/2023 às 16:24:37, conforme art. 18, da Instrução Normativa TCE/TO N° 01/2012.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site <https://www.tceto.tc.br/valida/econtas> informando o código verificador **306075** e o código CRC 57BFF24

Av. Joaquim Teotônio Segurado, 102 Norte, Cj. 01, Lts 01 e 02 - Caixa postal 06 - Plano Diretor Norte - Cep: 77.006-002. Palmas-TO.